

Paweł Wroński

Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej w Lublinie

ZMIANY W SYSTEMACH WSPOMAGAJĄCYCH ZARZĄDZANIE – WYNIKI BADAŃ

1. Wstęp

Otoczenie (zarówno wewnętrzne, jak i zewnętrzne) definiuje się jako miejsce powstawania warunków istotnych, narzucających organizacji ograniczenia oraz kształtujących jej przyszłość [Nizard 1998, s. 17]. Otoczenie jest całokształtem zmiennych zewnętrznych niepodlegających woli organizacji. To suma presji, zagrożeń bądź też okazji oddziałujących na organizacje i zmuszających je do przystosowania się [Nizard 1998, s. 24].

Ze względu na zmiany w otoczeniu warunki prowadzenia przez przedsiębiorstwo działalności podlegają zmianom. Konieczność przystosowania się do ciągłych zmian otoczenia implikuje potrzebę poszukiwania skutecznych instrumentów zarządzania, które mogą usprawnić przebieg zachodzących w przedsiębiorstwach procesów. Istnieje wiele, często bardzo odmiennych, poglądów na temat najlepszych sposobów zarządzania podmiotem gospodarczym. Jednak nie ma jednego uniwersalnego rozwiązania, które mogłoby pozwolić przedsiębiorstwu na najbardziej efektywne funkcjonowanie w każdych warunkach gospodarczych. Dlatego też w podmiotach gospodarczych możemy spotkać różne rozwiązania wspomagające system podejmowania decyzji [Grudzewski, Hejduk 2001, s. 3-9]. Co ważne, nie są one wprowadzane „na zawsze”, a jedynie mają pomóc w zarządzaniu, zmieniając się lub ustępując zupełnie pola innym rozwiązaniom, które wydają się lepsze w danych warunkach działania.

Określony stan otoczenia, jak również specyfika działalności przedsiębiorstwa, od których zależą właściwości procesów gospodarczych, narzucają zatem ograniczenia co do możliwości zastosowania i wyboru odpowiedniego rozwiązania mającego zaspokoić potrzeby informacyjne zarządzania.

Wybór odpowiednich instrumentów zarządzania może być wobec tego trudnym zadaniem, zwłaszcza że w działaniu tym należy uwzględnić wiele czynników, które najczęściej dzieli się na dwie grupy:

1) czynniki wewnętrzne,

2) czynniki zewnętrzne.

Do podstawowych czynników wewnętrznych można zaliczyć np.:

- cele przedsiębiorstwa,
- styl zarządzania,
- strukturę organizacyjną,
- wielkość przedsiębiorstwa,
- stosowane technologie.

Uwarunkowania zewnętrzne to m.in.:

- polityka społeczna,
- polityka zagraniczna,
- polityka gospodarcza (wewnętrzna i zewnętrzna),
- struktura gospodarki,
- rynek zaopatrzenia,
- rynek pracy itp.

Zidentyfikowanie czynników wpływających na działanie przedsiębiorstwa i wybór odpowiedniego rozwiązania wspomagającego zarządzanie nie jest jednak jedynym problemem, z jakim spotykają się decydenci w podmiotach gospodarczych. Sam wybór rozwiązania systemu wspomagającego podejmowanie decyzji jest bowiem początkiem trudnej drogi do sukcesu, jakim jest niewątpliwie otrzymanie w odpowiednim czasie potrzebnych zasileń informacyjnych pozwalających podjąć jak najlepszą decyzję zapewniającą właściwe funkcjonowanie przedsiębiorstwa. Należy przy tym pamiętać, że czynniki wpływające na podmiot gospodarczy podlegają zmianom, a to często pociąga za sobą konieczność dokonywania zmian w całym systemie zarządzania. Wdrożone rozwiązania muszą być więc ciągle doskonałe.

Wdrażanie nowych rozwiązań zmieniających organizację przedsiębiorstwa, jak również ich modyfikacja, pociąga za sobą powstawanie nowych problemów związanych m.in. z pracownikami. Podkreśla się, że przedsiębiorstwa wdrażające nowoczesne rozwiązania mające zwiększyć efektywność ich działania są bardziej skłonne i lepiej przygotowane do dalszych prac nad usprawnianiem swojego funkcjonowania, szybciej i chętniej przeszczepiają na swój grunt narzędzia mające pomóc w zarządzaniu organizacjami.

Aby móc zaistnieć na coraz bardziej wymagającym rynku krajowym oraz międzynarodowym polskie przedsiębiorstwa muszą wprowadzać nowoczesne metody rachunku kosztów oraz zarządzania.

2. Charakterystyka badanej grupy przedsiębiorstw

Chęć poznania funkcjonujących rozwiązań oraz możliwości wdrożenia nowych, wspomagających zarządzanie w przedsiębiorstwach, a także problemów związanych

z ich działaniem, zmianą oraz implementacją, była przyczynkiem do przeprowadzenia badań na grupie 30 z największych przedsiębiorstw województwa lubelskiego¹.

Celem przeprowadzonych w roku 2009 badań² było rozpoznanie zmian w podejściu do kwestii pomiaru kosztów oraz stosowania nowoczesnych rozwiązań wspomagających zarządzanie w przedsiębiorstwach. Badania miały rozpoznać sytuację w zakresie implementacji systemów wspomaganie decyzji stosowanych w gospodarce rynkowej, a służących procesowi zarządzania przedsiębiorstwem.

Badania przeprowadzono na podstawie ankiety mailowej wysłanej do dyrektorów finansowych (zarządzających) lub/i głównych księgowych.

Poniżej dokonano krótkiej ogólnej charakterystyki badanej próby. Najwięcej, bo aż 80% badanych przedsiębiorstw reprezentowało branżę produkcyjną (24). Kolejną pod względem liczebności branżą był handel 13% (4), a następnie budownictwo – 7% liczebności (2). Znaczna część badanych przedsiębiorstw, bo 33% (8), zatrudniało ponad 100, a nie więcej niż 200 pracowników (zob. tab. 1). Przedsiębiorstwa zatrudniające ponad 250 osób stanowiły 46% ogółu tej grupy.

Tabela 1. Struktura badanych przedsiębiorstw według wielkości zatrudnienia na koniec 2008 r.

Wyszczególnienie	Liczba przedsiębiorstw	Odsetek przedsiębiorstw
0-50	0	0
51-100	1	3
Od 101 do 200	10	33
Od 201 do 250	5	17
Od 251 do 500	7	23
Pow. 500	7	23
Razem	30	100

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z ankiet.

Tabela 2. Struktura badanych przedsiębiorstw z punktu widzenia formy własności (w 2008 r.)

Wyszczególnienie	Liczba przedsiębiorstw	Odsetek
Przedsiębiorstwa z udziałem kapitału zagranicznego	15	50,00
Przedsiębiorstwa z wyłącznym udziałem kapitału polskiego	15	50,00
W tym podmioty państwowe	3	28,60
przedsiębiorstwa prywatne	12	71,40

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z ankiet.

¹ Ranking przedsiębiorstw opublikowany został przez „Dziennik Wschodni”.

² W związku z ostatnim okresem badań najnowsze dane roczne dotyczyły 2008 r.

W tabelach ukazano badane przedsiębiorstwa według wielkości zatrudnienia oraz formy własności na koniec 2008 r.

Jak wynika z prezentowanych powyżej danych, większość z badanych przedsiębiorstw to przedsiębiorstwa prywatne. Żadne z przedsiębiorstw z udziałem kapitału zagranicznego nie miało statusu przedsiębiorstwa państwowego, choć skarb państwa miał w 2 z nich niewielkie udziały.

3. Wybrane wyniki oraz wnioski z badań

Wdrożenie efektywnych systemów zarządzania jest pracochłonne, a przede wszystkim kosztochłonne i wymaga przede wszystkim przemyślenia koncepcji działania w kierunku usprawnień całego systemu organizacyjnego. Sam fakt zakupu i implementacji odpowiednich rozwiązań, a nawet wdrożenia zaawansowanych technologii informatycznych, może nie przynieść żadnych korzyści, gdy pracownicy nie będą wiedzieli, jak powinno się z nich korzystać i czego mają oczekiwać [Wroński 2005a; Wroński 2005b; Nowak 2006].

Dla wszystkich 30 jednostek badanej grupy konkurencja wymusiła w okresie 2000-2008 zmianę strategii ich działania, co miało znaczny wpływ na sposób ich funkcjonowania. W 24 przypadkach – 80% badanych podmiotów, rozwój otoczenia doprowadził do przeobrażeń w organizacji wewnętrznych procesów biznesowych.

Badane przedsiębiorstwa odczuwały potrzebę uwzględnienia w procesie zarządzania zmian w swoim działaniu. Dla poprawy efektywności działania jednostki chciały w niedługim czasie wykorzystać m.in.: rachunek kosztów działań sterowany czasem – 8 przedsiębiorstw (27% podmiotów), rachunek kosztów działań – 2 przedsiębiorstwa (7% podmiotów), zarządzanie przez jakość – 10 przedsiębiorstw, czyli 33% podmiotów, strategiczną kartę wyników – 7 (23%), rachunek kosztów docelowych – 10 (33%), controlling – 2, informatyczne systemy zarządzania – 2 podmioty, oraz rachunek odpowiedzialności – 1 podmiot.

Spośród badanych przedsiębiorstw wszystkie w okresie 2000-2008 dokonały zmiany w stosowanym systemie rachunku kosztów.

Z badań wynika, że wiedza większości menedżerów o nowoczesnych rozwiązaniach z dziedziny zarządzania jest niewystarczająca. W przeważającej liczbie wiedzą oni, co oznaczają nazwy nowoczesnych rozwiązań (m.in. controlling), ale nie znają szczegółów i szerokich możliwości ich zastosowań w przedsiębiorstwie.

W 2008 r. tylko w czterech przedsiębiorstwach – 13% ogółu badanych, nie funkcjonowały rozszerzone systemy controllingowe lub rachunkowości zarządczej. W większości przedsiębiorstw (27) kadra zarządzająca miała przygotowaną strategię działania krótko- oraz długookresową i wiedziała, co (i jak) chce zmienić w działalności podmiotu, tak aby usprawnić jego zarządzanie. W pozostałych przedsiębiorstwach strategia ograniczała się do krótkiego opisu działań, jakie podejmie w następnym roku, a były to np.: zakupy maszyn i urządzeń czy określenie pożądanego poziomu rentowności bądź zysku.

Zastanawiający jest fakt, że aż w 12 przedsiębiorstwach, według kadry zarządzającej, widoczna była niska znajomość przez pracowników procedur związanych z pozyskiwaniem informacji do zarządzania przedsiębiorstwem³.

Wszystkie badane podmioty podkreślały, że pod wpływem rosnącej konkurencji i zmiennych zachowań rynku następują znaczne zmiany w stopniu wykorzystania zdolności produkcyjnych w danym okresie, zmiany w formach sprzedaży, działaniach samego przedsiębiorstwa. Wszystkie te zjawiska tworzą nowe potrzeby informacyjne dla procesów zarządzania oraz uświadamiają coraz szerzej nierealność informacji o kosztach zniekształcających obraz rentowności produktów i uniemożliwiających efektywne zarządzanie przedsiębiorstwem. Brak istotnych, uzyskiwanych w określonym czasie, danych o kosztach oraz przychodach i nierealność, w pewnych sytuacjach, informacji dostarczanych przez tradycyjne systemy informacyjne utrudniały przedsiębiorstwom konkurowanie na rynkach⁴.

Wzrost świadomości o niedostosowaniu systemów wspomagających podejmowanie decyzji do dzisiejszych potrzeb informacyjnych procesów zarządzania (pod względem struktury informacji i ich jakości) wywołuje nadal w coraz większej liczbie przedsiębiorstw decyzje o modernizacji stosowanego przez nie sposobów pozyskiwania i przetwarzania danych oraz przekazywania informacji.

Jak podkreślają menedżerowie z badanych przedsiębiorstw, w sytuacji rosnącej konkurencji i coraz bardziej wyrafinowanych wymagań klientów zaczęli oni zgłaszać zapotrzebowanie na szeroki zakres informacji, w ich odczuciu niezbędnych do skutecznego zarządzania. Mimo zmian wprowadzonych w latach 2000-2008 dla prawie 50% menedżerów z badanej grupy przedsiębiorstw informacje spływające do nich nie były pełne i wystarczające do sprawnego zarządzania przedsiębiorstwem, w tym jeden przyznał, że istniejący system informacyjny w ogóle nie spełnia oczekiwań zarządzających. W przekonaniu 10 dyrektorów finansowych (zarządzających lub prezesów) wypracowany system informacji zarządczych (System Wspomagania Decyzji – SWD) obejmujący systemy raportowania wyników przedsiębiorstwa odzwierciedlał w pełni sytuację przedsiębiorstwa.

Dla 30% respondentów (9 przedsiębiorstw) istniejący system pozyskiwania oraz przetwarzania danych wymaga ulepszeń albo radykalnej przebudowy, czy nawet wprowadzenia zupełnie nowego systemu.

Między innymi z podanych powyżej przyczyn przedsiębiorstwa podjęły działania mające usprawnić metody, za pomocą których dostarczane były informacje zarządcze.

³ Mogło to być wynikiem małej liczby szkoleń, które przeprowadzane są wśród pracowników. Kadra menedżerska przyznaje, że w okresie spadku koniunktury ograniczono znacznie możliwości szkoleń zewnętrznych finansowanych przez przedsiębiorstwo. Jest to jeszcze jedna przyczyna małego zainteresowania nowymi rozwiązaniami mającymi usprawnić działalność przedsiębiorstwa. Nieznajomość szczegółów koncepcji często wpływa na „odsunięcie” jej głębszego poznania, w kontekście ewentualnego zastosowania, na dalszy plan [Wroński 2005a, s. 386].

⁴ Były to główne przesłanki zmian w systemach wspomagających zarządzanie.

W większości badanych przedsiębiorstw (aż 21) menedżerowie odczuwali niedobór kadry średniego szczebla o odpowiednim przygotowaniu ekonomicznym, która byłaby w stanie efektywnie współuczestniczyć w tworzeniu nowego systemu zarządzania. Często podkreślano, że przed przystąpieniem do wdrożenia nowych narzędzi mających ułatwić zarządzanie konieczne jest uporządkowanie ewidencji finansowo-księgowej i przystosowanie jej do przyszłych potrzeb związanych np. z rozliczeniami czy sprawozdawczością wewnętrzną. Konieczność taka wynika oczywiście z tego, że nowe układy informacyjne (kosztowe) odbiegają najczęściej od dotychczas stosowanych w prowadzonej ewidencji. Na przykład stosowane w księgowości sposoby rozliczania kosztów pośrednich są nieadekwatne do potrzeb układów kosztowych występujących w innych systemach rachunku kosztów. We wszystkich badanych przedsiębiorstwach informacje o kosztach zbierane były w przekroju stanowisk i podmiotów, a więc w tradycyjnym ujęciu księgowym.

Ważną przyczyną utrudniającą wdrażanie nowych systemów zarządzania był często brak uczestnictwa „szeregowych” pracowników oraz kadry średniego szczebla zarządzania w pracach koncepcyjnych i projektowo-wdrożeniowych oraz jej opór przy wdrażaniu nowych rozwiązań, a także czasami brak rzeczywistego poparcia naczelnego kierownictwa – 15 wskazań.

Bardzo często w badanych przedsiębiorstwach przy implementacji nowych rozwiązań, np. controllingu, rachunku kosztów działań, docelowych, podnoszono problem „rąk do pracy”. Kierownicy poszczególnych działów zwracali uwagę, że dotychczasowe oszczędności na tyle zmniejszyły obsadę kadrową, iż bieżąca sprawozdawczość finansowa angażuje wszystkie siły pracowników pionu księgowości i analiz. W tym stwierdzeniu widoczny jest brak zrozumienia dla filozofii i ogólnego systemu działania nowych rozwiązań, czy to w obszarach wspomagania decyzji czy samego zarządzania. Podkreślano np., że zmiany przyniosą więcej bałaganu, niż będzie z nich pożytku. Często również główni księgowi byli przeciwni zmianom w dotychczasowym, według nich sprawdzonym, rachunku kosztów oraz systemie sprzedaży. Nie brali jednak pod uwagę zależności informacja-decyzja-efekt dla dalszej działalności przedsiębiorstwa w zmieniającym się otoczeniu rynkowym i najczęściej nie widzieli zależności między tymi uwarunkowaniami a wynikami jednostki [Cobb i in. 2002; Dyhdalewicz 2001; Kaplan, Anderson 2008].

Wdrożenie nowych rozwiązań działania jest złożonym przedsięwzięciem i jak każda zmiana napotyka zatem wiele barier, które można podzielić na mające charakter: organizacyjno-zasobowy, informatyczny oraz społeczny. Z tego punktu widzenia do podstawowych problemów utrudniających wdrożenie nowych rozwiązań mających usprawnić działanie przedsiębiorstwa można zaliczyć [Cobb i in. 2002; Dyhdalewicz 2001; Kaplan, Anderson 2008]:

- konieczność zaangażowania dużych nakładów pracy związanych z zaprojektowaniem, samym wdrożeniem zmian, a później ze zbieraniem danych, zwłaszcza o czynnikach powodujących działania,

- brak kompetencji dla wykonania planu, wdrożenia i eksploatacji systemu,
- trudności w zapewnieniu zasileń informacyjnych,
- opory pracowników (małe bodźce motywacyjne) i brak zaangażowania.

Wymienione wyżej problemy wymieniała kadra menedżerska badanych przedsiębiorstw jako główną przyczynę wolnych przeobrażeń systemów wspomagających decyzje.

Oczywistą przyczyną oporu pracowników jest obawa przed zmianą dotychczasowej ich sytuacji na mniej korzystną.

W świetle przytoczonych w skrócie problemów dla powodzenia przedsięwzięcia mającego na celu wprowadzenie nowych rozwiązań w sferze zarządzania, a przez to usprawnienie działalności przedsiębiorstwa, wymagane jest zatem spełnienie m.in. takich warunków, jak (zob. [Gil 2000; Januszewski 2002; Kaplan, Anderson 2008]):

- nadanie projektowi wdrożenia, przez zarząd przedsiębiorstwa, wysokiej rangi, a szczególnie wyznaczenie osoby z zarządu odpowiedzialnej za projekt,
- pozyskanie kadry przedsiębiorstwa i jej zaangażowania w projekt przez jej gruntowne przeszkolenie w zakresie: celów projektu, oczekiwanych korzyści, ewidencji księgowej, rachunku kosztów, planowania czy obsługi poszczególnych modułów systemu informatycznego,
- przeznaczenie odpowiednich środków finansowych na realizację przedsięwzięcia,
- określenie zadań, jakie będą miały poszczególne komórki przedsiębiorstwa po wdrożeniu,
- utworzenie odpowiedniego zespołu wdrożeniowego, w skład którego powinni wchodzić m.in. kierownicy zainteresowanych działów oraz pracownicy księgowości mający największe doświadczenie w rozliczaniu kosztów,
- znalezienie lidera zespołu wdrożeniowego, który posiadałby odpowiednią wiedzę z rachunkowości zarządczej oraz finansowej, a także – o ile to możliwe – doświadczenie w realizacji tego typu projektów,
- opracowanie realistycznego harmonogramu realizacji projektu, uwzględniającego stan zaawansowania informatycznego przedsiębiorstwa, a przez to możliwości dostarczania odpowiednich informacji „na czas”,
- konsekwentna realizacja programu.

Kadra menedżerska badanych przedsiębiorstw, podejmując decyzję o wyborze systemu ujmowania, rozliczania i kontroli kosztów, zauważa, że bardzo często lepsze narzędzia wspomagające zarządzanie wymagają większej liczby informacji, co powoduje automatycznie powstanie wyższych kosztów związanych np. z pomiarem, przekazywaniem czy choćby przetwarzaniem informacji. Menedżerowie, zmieniając w podległym podmiocie system wspomagania zarządzania, zdawali sobie sprawę, że im bardziej złożony i szczegółowy będzie np. stosowany system rozliczania kosztów, tym bardziej dokładny będzie również skalkulowany koszt danego obiektu (działania, produktu czy klienta), co jednak ważne, byli świadomi, że podejścia naj-

dokładniejsze nie zawsze są najbardziej opłacalne, gdyż koszty wdrożenia i eksploatacji niektórych metod wspomagających zarządzanie mogą przekroczyć korzyści uzyskiwane z ich wykorzystania, co znacznie wpływało na decyzję o implementacji danego narzędzia.

Literatura

- Cobb I., Innes J., Mitchell F., *Activity-based costing problems: the British experience*, „Discussion Papers in Accountancy & Business Finance”, University of Dundee, December 2002.
- Dyhdalewicz A., *Wykorzystanie rachunku kosztów w zarządzaniu przedsiębiorstwem – wyniki badań*, [w:] *Zarządzanie kosztami w przedsiębiorstwach w aspekcie integracji Polski z Unią Europejską. Materiały konferencyjne*, Wydawnictwo Wydziału Zarządzania Politechniki Częstochowskiej, Częstochowa 2001.
- Gil W., *Warunki wdrażania informatycznych systemów rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2000 nr 1, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa 2000.
- Grudzewski W.M., Hejduk I., *Kierunki rozwoju zarządzania a globalizacja*, „Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstwa” 2001 nr 1.
- Januszewski A., *Warunki wdrożenia systemu budżetowania*, „Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstwa” 2002 nr 1.
- Kaplan R.S., Anderson S.R., *Rachunek kosztów działań sterowany czasem. TDABC Time – Driven Activity – Based Costing*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2008.
- Nizard G., *Metamorfozy przedsiębiorstwa. Zarządzanie w zmiennym otoczeniu organizacji*, PWN, Warszawa 1998.
- Nowak E., *Geneza i istota strategicznego zarządzania kosztami*, [w:] *Strategiczne zarządzanie kosztami*, red. E. Nowak, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2006.
- Wroński P., *Nowoczesne metody rachunku kosztów w przedsiębiorstwie. Uwarunkowania i perspektywy*, Wydawnictwo UMCS, Lublin 2005b.
- Wroński P., *Wybrane problemy implementacji nowych systemów rachunku kosztów w przedsiębiorstwach*, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej nr 1085, AE, Wrocław 2005a.

CHANGES IN SYSTEMS OF MANAGEMENT – THE RESULTS OF STUDY

Summary

Changes occurring in enterprises, in conditions of frequent changes of surroundings and open markets require from managers to make decisions based on substantial information on the business activity. This article presents summary results of research on using and implementing methods which help in managing companies. Research was carried out in 30 enterprises in year 2009. The conclusions concern for example problems of implementation of cost accounting and management accounting methods, factors restrictive in using e.g. controlling, reengineering in management and the main direction of improvement management methods in those enterprises.